



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, Adr, vertreten durch V., vom 15. Jänner 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Z. vom 10. Dezember 2008, Zahl xxxxxx/xxxxx/10/2007, betreffend Tabaksteuer entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der Berufungsvorentscheidung wird wie folgt geändert:

Der Bescheid (Spruch I) des Zollamtes Z. vom 20. August 2008, Zahl xxxxxx/zzzzz/08/2007, wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit dem Spruch I des Bescheides vom 20. August 2008, Zahl xxxxxx/xxxxx/08/2007, setzte das Zollamt Z. gemäß § 201 BAO iVm den §§ 9 Abs. 3 und 10 Z 3 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG 1995) Tabaksteuer für die am 12. Dezember 2007 von der A-GmbH zur Vernichtung durch Verbrennung bei der B-GmbH angelieferten Filterzigaretten unter Zugrundelegung einer Stückzahl von 936.160 mit € 96.034,99 fest.

Von Organen des Zollamtes sei festgestellt worden, dass die am 12. Dezember 2007 zur Vernichtung durch Verbrennung angelieferten Filterzigaretten von einem der diensthabenden Kranfahrer, nämlich von W., in einem Bereich des Müllbettes abgelegt und mit geschreddertem Müll bedeckt wurden, der hierfür nicht vorgesehen gewesen sei. Für die überwachenden Beamten sei dadurch der Eindruck entstanden, dass die Tabakwaren ordnungsgemäß der Verbrennung zugeführt worden seien. Tatsächlich konnten am nächsten Tag aus

dem genannten Bereich des Müllbettes insgesamt 931.400 Stück Filterzigaretten verschiedener Marken wieder gehoben und beschlagnahmt werden.

Aufgrund dieser Vorgangsweise sei davon auszugehen, dass die Tabakwaren bestimmungswidrig verwendet worden seien, da § 9 Abs. 3 TabStG 1995 jedenfalls so auszulegen sei, dass eine bestimmungswidrige Verwendung bereits in dem Zeitpunkt gegeben ist, in dem die Tabakwaren so "zur Seite geräumt" werden, dass die Tabakwaren einer ordnungsgemäßen Bestimmung nicht mehr zugeführt werden können. Als Steuerschuldner gemäß § 10 Abs. 3 TabStG 1995 seien die diensthabenden Kranfahrer heranzuziehen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 22. September 2008 frist- und formgerecht Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung des Bescheides (Spruch I) beantragt.

Begründend wurde unter Punkt "Rechtliche Beurteilung" im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Es seien sämtliche Materialien in das Müllbett eingebracht worden. Die Ablagerung von Tabakwaren in einem Bereich des Müllbettes, der dafür üblicherweise nicht vorgesehen sei, bedeute noch keine bestimmungswidrige Verwendung, da, wenn auch mit einer zeitlichen Verzögerung, auch an dieser Stelle abgelagerte Brennmaterialien der thermischen Vernichtung zugeführt würden.

Das gelte auch für den Fall, dass Herr W. (Kranfahrer) die Tabakwaren an jener Stelle ablegte, um sie dann in weiterer Folge wieder aus dem Müllbett zu entnehmen.

Mit der bloßen Ablagerung der Tabakwaren im Müllbett entstehe noch keine Gewahrsame an den Tabakwaren. Es sei daher der Erfolg der bestimmungswidrigen Verwendung noch nicht eingetreten, da diese Tabakwaren auch nach dem Schichtwechsel und auch noch am nächsten Tag an dieser Stelle verblieben seien. Es sei daher durch die Ablage der Tabakwaren an dieser Stelle wegen Fehlens der bestimmungswidrigen Verwendung noch keine Steuerschuld entstanden.

Selbst unter der Annahme, dass im Ablegen der Tabakwaren an der konkreten Stelle eine bestimmungswidrige Verwendung zu sehen und damit eine Steuerschuld entstanden sei, ergäben sich aus dem bisherigen Ermittlungsverfahren keine ausreichenden Anhaltspunkte, die den Bf zum konkreten Steuerschuldner gemäß § 10 Abs. 3 TabStG 1995 machen würden.

Die Abgabenbehörde I. Instanz habe im Abgabenbescheid völlig unbehandelt gelassen, wie der Bf die Stellung als Steuerschuldner erlangt haben solle. Er sei für die thermische Verwertung der verfahrensgegenständlichen Tabakwaren verantwortlich gewesen. Der Bf habe kei-

nerlei Handlungen gesetzt, die der Abgabe oder Verwendung von Tabakwaren gleichkomme, insbesondere habe er die Tabakwaren nicht an der inkriminierten Stelle abgesetzt.

Der Gehalt der Aussage des Herrn W. reiche nicht aus, um die Feststellung zu treffen, wonach der Bf. Herrn W. dazu bestimmt habe, eine widmungswidrige Verwendung der angesprochenen Tabakwaren vorzunehmen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz habe daher bei umfassender Beweiswürdigung zum Ergebnis kommen müssen, dass dem Abgabepflichtigen kein Verhalten nachgewiesen werden könne, das einem Verbringen der Tabakwaren entspreche. Der Bf könne daher nicht Steuerschuldner für die Tabaksteuer sein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Dezember 2008 (zugestellt am 16. Dezember 2008) wurde die im Spruch des Erstbescheides fehlerhafte Anführung der Zigarettenmenge auf 931.400 Stück berichtigt, im Übrigen die Berufung aber als unbegründet abgewiesen.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde mit Eingabe vom 15. Jänner 2009 mit im Wesentlichen gleichlautender Begründung der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Die darin enthaltenen Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat wurde mit Eingabe vom 17. Dezember 2009 wieder zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die A-GmbH betreibt am Standort A. einen Herstellungsbetrieb für Tabakwaren.

Zigaretten, welche wegen Qualitätsmängeln oder Absatzschwierigkeiten vernichtet werden sollen, werden zur Verbrennung zur B-GmbH, in X. verbracht. Dort werden die Zigaretten vor dem eigentlichen Verbrennungsvorgang in das so genannte Müllbett eingebracht und zur Erreichung eines ausgewogenen Brennwertes mit geschreddertem Müll vermischt.

Die B-GmbH ist nicht Inhaber einer Bewilligung nach dem Tabakgesetz 1995.

Am 12. Dezember 2007 wurde von der A-GmbH eine Zigarettenladung verschiedener Marken zur Vernichtung bei der B-GmbH angeliefert. Davon wurden 931.400 Stück vom diensthabenden Kranfahrer W. in einem nicht einsehbaren Teil des Müllbettes abgelegt und mit geschreddertem Müll bedeckt. Am 13. Dezember 2007 wurden diese Zigaretten über Veranlassung des Zollamtes aus dem Müllbett gehoben und beschlagnahmt.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten und schlüssig aus dem Vorbringen des Bf sowie aus dem vom Zollamt vorgelegten Abgabenakt.

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 sind Tabakwaren, die unter amtlicher Aufsicht vernichtet oder vergällt werden, von der Tabaksteuer befreit.

§ 9 Tabaksteuergesetz idF BGBl 1996/427 lautet auszugsweise:

§ 9. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass Tabakwaren aus einem Steuerlager weggebracht werden, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren oder Zollverfahren nach § 17 Abs. 1 Z 3 anschließt, oder dadurch, dass sie in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen oder abgegeben werden (Entnahme in den freien Verkehr). Werden Tabakwaren, die in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen oder abgegeben wurden, aus dem Betrieb weggebracht, dann entsteht durch eine solche Wegbringung keine Steuerschuld.

(2) ...

(3) Werden Tabakwaren, die nach § 6 Abs. 1 Z 1 steuerfrei sind, bestimmungswidrig verwendet oder aus dem Tabakwarenverwendungsbetrieb weggebracht, so entsteht dadurch die Steuerschuld. Kann der Verbleib der Tabakwaren nicht festgestellt werden, so gelten sie als bestimmungswidrig verwendet. Werden Tabakwaren, die nach einer sonstigen Bestimmung dieses Bundesgesetzes steuerfrei bezogen wurden, bestimmungswidrig verwendet, insbesondere an nicht begünstigte Personen entgeltlich abgegeben, so entsteht dadurch die Steuerschuld.

(4) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 im Zeitpunkt der Entnahme in den freien Verkehr;

2. ...

3. in den Fällen des Abs. 3 im Zeitpunkt der Verwendung, der Wegbringung oder der Feststellung von Fehlmengen.

(5) ...

§ 10 TabStG 1995 idF BGBl 1996/427 lautet auszugsweise:

§ 10. Steuerschuldner ist

1. in den Fällen des § 9 Abs. 1 der Inhaber des Steuerlagers;

2. ...

3. in den Fällen des § 9 Abs. 3 der Inhaber des Betriebes, in dem die Tabakwaren bestimmungswidrig verwendet, aus dem die Tabakwaren weggebracht wurden oder in dem die Fehlmengen festgestellt wurden oder derjenige, der die steuerfrei bezogenen Tabakwaren zu einem nicht begünstigten Zweck abgibt oder verwendet;

4....

Demnach setzt eine Steuerschuldentstehung nach § 9 Abs. 3 letzter Satz TabStG 1995 voraus, dass Tabakwaren nach einer sonstigen Bestimmung des Tabaksteuergesetzes steuerfrei bezogen wurden.

Die B-GmbH unterhält jedoch weder ein Steuerlager im Sinne des § 13 Abs. 2 TabStG 1995 noch ist sie Inhaber einer Bewilligung als berechtigter Empfänger nach § 19 TabStG 1995 oder als Verwendungsbetrieb nach § 8 TabStG 1995. Das Tabaksteuergesetz enthält auch keine sonstige Bestimmung, nach der die B-GmbH zum steuerfreien Bezug von Tabakwaren berechtigt gewesen wäre.

Das gleiche gilt auch für den Bf und für den ehemaligen Angestellten (Kranfahrer) W..

Die B-GmbH ist daher nur als "verlängerter Arm" der A-GmbH anzusehen, die für diese die Vernichtung von Tabakwaren durchführt. Soweit Zigaretten unter amtlicher Aufsicht entsprechend vernichtet werden, kann dafür vom als Steuerlager geltenden Herstellungsbetrieb im Rahmen seiner monatlichen Anmeldung die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG durch Abzug der betreffenden Menge in Anspruch genommen werden (§ 12 Abs. 2 TabStG). Bei nicht entsprechender Vernichtung bleibt dem Steuerlagerinhaber der Abzug und damit die Steuerfreiheit verwehrt.

Daraus ergibt sich, dass für den Bf - unabhängig einer allfälligen finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit - im vorliegenden Fall nach der vom Zollamt seiner Entscheidung zu Grunde gelegten Bestimmung des § 9 Abs. 3 letzter Satz TabStG 1995 keine Steuerschuld entstanden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Jänner 2010